EUROPESE
COMMISSIE

Brussel, 22.6.2020
COM(2020) 243 final

# MEDEDELING VAN DE COMMISSIE AAN DE RAAD

## overeenkomstig artikel 395 van Richtlijn 2006/112/EG van de Raad

## 1. ACHTERGROND

Overeenkomstig artikel 395 van Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde[1] ("de btw-richtlijn") kan de Raad op voorstel van de Commissie met eenparigheid van stemmen elke lidstaat machtigen bijzondere, van de bepalingen van deze richtlijn afwijkende maatregelen te treffen, teneinde de belastinginning te vereenvoudigen of bepaalde vormen van belastingfraude of -ontwijking te voorkomen. Aangezien deze procedure voorziet in de mogelijkheid om af te wijken van de algemene beginselen van de btw, dienen de nationale derogatiemaatregelen als bedoeld in artikel 395 van de btw-richtlijn die zijn toegestaan "om de belastingheffing te vereenvoudigen of bepaalde vormen van belastingfraude of -ontwijking te voorkomen" – overeenkomstig de vaste rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie –, strikt te worden uitgelegd en moeten deze maatregelen ook noodzakelijk en geschikt zijn voor de verwezenlijking van het ermee nagestreefde specifieke doel en zo weinig mogelijk afbreuk doen aan de doeleinden en beginselen van de btw-richtlijn[2].

Bij brief, ingekomen bij de Commissie op 17 december 2019, heeft Italië verzocht om een maatregel te mogen toepassen die afwijkt van artikel 193 van de btw-richtlijn. Overeenkomstig artikel 395, lid 2, van de btw-richtlijn heeft de Commissie de overige lidstaten bij brief van 5 mei 2020 van het verzoek van Italië in kennis gesteld. Bij brief van 6 mei 2020 heeft de Commissie Italië meegedeeld dat zij over alle gegevens beschikte die zij nodig achtte voor de beoordeling van het verzoek.

Overeenkomstig artikel 193 van de btw-richtlijn is de btw in de regel verschuldigd door de belastingplichtige die de goederen levert of de diensten verricht. Met de gevraagde derogatie wil Italië de verschuldigdheid van de btw verleggen naar de belastingplichtige aan wie de goederen of diensten worden geleverd (verleggingsregeling), voor alle contracten met atypische uitlening van personeel, dat wil zeggen dienstverlening door middel van aanbestedingscontracten, onderaanneming, uitbesteding aan consortia of andere verbonden ondernemingen, waarbij typisch vooral arbeidskrachten worden ingezet in het bedrijf van de inlener en er gebruik wordt gemaakt van kapitaalgoederen die diens eigendom zijn of ten minste aan hem toe te rekenen zijn. De gevraagde derogatie strekt ertoe fraude te bestrijden.

## 2. VERLEGGING

Overeenkomstig artikel 193 van de btw-richtlijn is de btw verschuldigd door de belastingplichtige die de goederen levert of diensten verricht. De verleggingsregeling strekt ertoe de verschuldigdheid van de btw te verschuiven naar de belastingplichtige afnemer van de goederen of diensten. Verlegging in een instrument dat vaak wordt toegepast tegen btw-fraude in specifieke economische sectoren, met name ploffraude.

[1] PB L 347 van 11.12.2006, blz. 1.

[2] Arrest van het Hof van Justitie van 27 januari 2011, *Vandoorne*, C-489/09, ECLI:EU:C:2011:33, punt 27.

Er is sprake van ploffraude wanneer ondernemers goederen verkopen of diensten verrichten, de btw bij hun afnemers innen en vervolgens verdwijnen zonder de geïnde btw aan de belastingautoriteiten af te dragen. Door in dergelijke gevallen de afnemer van de goederen of diensten aan te wijzen als degene die tot voldoening van de btw is gehouden, heeft de binnenlandse verleggingsregeling een einde gemaakt aan die mogelijkheid van belastingontduiking.

## 3. HET VERZOEK

Overeenkomstig artikel 395 van de btw-richtlijn vraagt Italië dat de Raad, op voorstel van de Commissie, machtiging zou verlenen tot invoering van een bijzondere maatregel in afwijking van artikel 193 van de btw-richtlijn wat betreft de toepassing van de verleggingsregeling voor de atypische uitlening van personeel in het binnenland.

Het verzoek ziet derhalve op dienstverlening door middel van aanbestedingscontracten, onderaanneming, uitbesteding aan consortia of andere verbonden ondernemingen, waarbij typisch vooral arbeidskrachten worden ingezet in het bedrijf van de inlener en er gebruik wordt gemaakt van kapitaalgoederen die diens eigendom zijn of ten minste aan hem toe te rekenen zijn. Het ziet niet op dienstverlening aan overheidsdiensten en de verhuur van personeel door de *Agenzie per il lavoro* (erkende arbeidsbureaus), die onder wetsbesluit nr. 276 van 10 september 2003 vallen en gemachtigd zijn om als arbeidsbemiddelaar op te treden en personeel te verhuren, in dienst te nemen en uit te zenden.

Italië voert aan dat de derogatiemaatregel nodig is om fraude bij de atypische uitlening van personeel te bestrijden. Volgens het verzoek zijn bij de fraude verschillende partijen betrokken, namelijk de uitleners van personeel (coöperatieve verenigingen van producenten en werknemers) en de inleners (doorgaans gevestigde bedrijven die door hen benodigde arbeidskrachten inhuren). Tussen beide partijen zijn er consortia actief, die als tussenpersoon optreden tussen de in- en uitleners.

De coöperatieve verenigingen reiken facturen uit voor hun dienstverlening (uitlening van personeel) en brengen btw in rekening op de totale prijs daarvan. Gelet op het soort diensten dat wordt verleend (hoofdzakelijk uitlening van arbeidskrachten), is de belangrijkste kostenpost voor deze ondernemingen het loon van hun werknemers, waarop geen voorbelasting drukt. Het totale bedrag van de door hen betaalde voorbelasting is dus zeer laag. Daardoor hebben ze doorgaans weinig voorbelasting die ze in mindering kunnen brengen op de door hen in rekening gebrachte btw. In principe betekent dit dat zij btw aan de schatkist zouden moeten afdragen. Er is evenwel vastgesteld dat een groot aantal van deze uitleners in de praktijk geen btw aan de belastingautoriteiten betaalt. In sommige gevallen wordt het bedrag aan voorbelasting kunstmatig verhoogd om via onbestaande aankooptransacties een belastingkrediet te creëren. Dit fictieve belastingkrediet wordt gebruikt om btw-schulden, socialezekerheidsbijdragen en andere

belastingen die deze bedrijven moeten inhouden, te verrekenen[3]. In andere gevallen wordt te weinig btw aangegeven of de verschuldigde btw gewoon niet betaald.

Volgens de ramingen die in het verzoek zijn opgenomen, is 30 % van de fraude toe te rekenen aan btw die niet wordt betaald door de bedrijven die zich bezighouden met de atypische uitlening van personeel, waarop de verleggingsregeling toepassing zou vinden, en de overige 70 % aan gefingeerde voorbelasting, die via een verrekeningsmechanisme wordt gebruikt om socialezekerheidsbijdragen en bronheffingen op de lonen van het uitgeleende personeel te betalen.

Door de afnemer van de diensten aan te wijzen als de tot voldoening van de btw gehouden persoon, wil Italië deze fraude bij de atypische uitlening van personeel aanpakken.

Behalve de verleggingsregeling zal Italië ook andere fraudebestrijdingsmaatregelen voor andere directe belastingen invoeren. Het zal met name een regeling invoeren waarbij de belastingschuld bij de inlener komt te liggen in plaats van bij het bedrijf dat arbeidskrachten uitleent, vergelijkbaar met de regeling voor socialezekerheidsbijdragen. Ten slotte zal ook een maatregel ten uitvoer worden gelegd die verbiedt dat kredieten (inclusief btw-kredieten) worden verrekend voor de betaling van socialezekerheidsbijdragen en bronheffingen. Deze maatregel zal voorkomen dat kunstmatig gecreëerde btw-kredieten worden gebruikt voor de betaling van schulden op het gebied van socialezekerheidsbijdragen en bronbelastingen.

## 4. STANDPUNT VAN DE COMMISSIE

Wanneer de Commissie een verzoek overeenkomstig artikel 395 van de btw-richtlijn ontvangt, gaat zij eerst na of dit verzoek voldoet aan de basisvoorwaarden om een dergelijk verzoek in te willigen, dat wil zeggen of de voorgestelde bijzondere maatregel de belastingheffing voor belastingplichtigen en/of de belastingdienst vereenvoudigt dan wel of het voorstel bepaalde vormen van belastingfraude of -ontwijking voorkomt. Hierbij is de Commissie altijd restrictief en omzichtig te werk gegaan om te vermijden dat derogaties de werking van het algemene btw-stelsel zouden ondermijnen en om te waarborgen dat zij een beperkt toepassingsgebied hebben en noodzakelijk en proportioneel zijn.

Daarom mag slechts in laatste instantie, als noodmaatregel, worden afgeweken van het systeem van gespreide afdrachten en moeten er waarborgen worden gegeven in verband met het noodzakelijke en uitzonderlijke karakter van de verleende derogatie. Deze voorwaarden lijken in voorliggend geval, zoals hieronder wordt uiteengezet, niet te zijn vervuld.

[3] De verrekening van belastingkredieten is geregeld in de nationale wetgeving van de lidstaten.

Krachtens artikel 199, lid 1, onder b), van de btw-richtlijn mogen de lidstaten de verleggingsregeling toepassen op de uitlening van personeel in de bouwsector, hetgeen Italië nu al doet. Het door Italië ingediende verzoek met betrekking tot de uitlening van personeel heeft evenwel een veel ruimere werkingssfeer, omdat het voorziet in een brede maatregel die van invloed zou kunnen zijn op tal van economische sectoren in verschillende productie- en distributiestadia. Elk bedrijf in elke economische sector zou, als afnemer van de dienst, met deze maatregel te maken kunnen krijgen wanneer het beslist om arbeidskrachten voor een bepaalde opdracht in te lenen. Ook zou elk bedrijf dat in het kader van zijn activiteiten personeel uitleent, moeten nagaan of het voldoet aan de criteria die zijn vastgelegd om te bepalen of er sprake is van atypische uitlening van personeel, en of het dus onderworpen is aan de verleggingsregeling. Het gaat dus om een maatregel van algemene aard die niet doelgericht genoeg lijkt te zijn om een concrete fraudesituatie te bestrijden.

Er zij op gewezen dat Italië al twee bijzondere maatregelen van algemene aard mag toepassen om btw-fraude te bestrijden, namelijk het mechanisme van gesplitste betaling[4] voor leveringen van goederen en diensten aan overheden, ondernemingen onder de zeggenschap van een overheid en beursgenoteerde ondernemingen in de FTSE-MIB-index, en de algemeen verplichte elektronische facturering[5]. Nog een bijzondere maatregel toestaan zoals die welke door Italië wordt gevraagd, zou het btw-stelsel in het land nog sterker doen afwijken van het gemeenschappelijke btw-stelsel dat met de btw-richtlijn tot stand is gebracht, en een en ander nog ingewikkelder maken voor bedrijven, die de administratieve druk zouden zien stijgen; een dergelijke maatregel zou dus verder gaan dan wat nodig is om een specifieke fraudesituatie aan te pakken. Dienstverleners zullen namelijk eerst moeten nagaan of hun afnemer al dan niet onder het mechanisme van de gesplitste betaling valt. Als dat niet het geval is, zullen zij moeten nagaan of de dienst kwalificeert als een atypische uitlening van personeel. Als dat het geval is, zullen zij de verleggingsregeling moeten toepassen; zo niet gelden de normale btw-regels. Bij hun dagelijkse activiteiten kunnen zij dus te maken krijgen met drie verschillende heffingswijzen, wat de kans op fouten, geschillen en straffen vergroot. Ook de afnemers van de dienst zullen moeten nagaan of de prestatie in kwestie kwalificeert als een atypische uitlening van personeel, wat de kans op fouten, geschillen en straffen even groot maakt.

Volgens het verzoek zijn bij de fraude die door de maatregel moet worden bestreden, twee aspecten te onderscheiden. Ongeveer 30 % van de fraude is toe te rekenen aan btw

[4] Uitvoeringsbesluit (EU) 2017/784 van de Raad van 25 april 2017 waarbij de Italiaanse Republiek wordt gemachtigd een bijzondere maatregel toe te passen die afwijkt van de artikelen 206 en 226 van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en tot intrekking van Uitvoeringsbesluit (EU) 2015/1401 (PB L 118 van 6.5.2017, blz. 17).

[5] Uitvoeringsbesluit (EU) 2018/593 van de Raad van 16 april 2018 waarbij de Italiaanse Republiek wordt gemachtigd een bijzondere maatregel in te voeren die afwijkt van de artikelen 218 en 232 van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 99 van 19.4.2018, blz. 14).

die niet wordt betaald door de bedrijven die zich bezighouden met de atypische uitlening van personeel, en de overige 70 % aan gefingeerde voorbelasting, die via een verrekeningsmechanisme wordt gebruikt om socialezekerheidsbijdragen en bronheffingen op de lonen van het uitgeleende personeel te betalen. Met de invoering van de verleggingsregeling voor de atypische uitlening van personeel zou uitsluitend de niet-betaling van de btw worden aangepakt, dat wil zeggen slechts 30 % van alle fraude. Bedrijven zouden evenwel nog altijd hun voorbelasting kunstmatig kunnen verhogen om onterechte belastingkredieten te creëren voor de betaling van socialezekerheidsbijdragen en bronheffingen, waardoor 70 % van de totale fraude buiten schot blijft.

Italië heeft aangegeven dat er voor directe belastingen een regeling zal worden ingevoerd waarbij de belastingschuld bij de inlener komt te liggen in plaats van bij het bedrijf dat arbeidskrachten uitleent, vergelijkbaar met de regeling voor socialezekerheidsbijdragen. Daarnaast zal er ook een maatregel ten uitvoer worden gelegd die verbiedt dat kredieten (inclusief btw-kredieten) worden verrekend voor de betaling van socialezekerheidsbijdragen en bronheffingen. Dergelijke maatregelen zullen normaal het leeuwendeel van de fraude bij de atypische uitlening van personeel tegengaan, waardoor de invoering van een uitzonderingsregeling zoals verlegging moeilijker te rechtvaardigen is.

Het eerste aspect van de fraude, namelijk de niet-betaling van de btw door de bedrijven die zich bezighouden met de atypische uitlening van personeel, is een probleem dat met klassieke maatregelen zoals routine-inspecties en controles moet worden aangepakt. In dit verband zou de algemeen verplichte elektronische facturering zeer goed te pas moeten komen om deze fraude in een vroeg stadium op te sporen en tegen te gaan.

De door Italië gevraagde maatregel lijkt derhalve geen beperkt toepassingsgebied te hebben noch noodzakelijk en proportioneel te zijn om de specifieke fraudesituatie bij de atypische uitlening van personeel aan te pakken. Het is raadzaam om eerst de resultaten te analyseren van de maatregelen die ten uitvoer zijn gelegd met betrekking tot directe belastingen en de verrekening van kredieten, in combinatie met de verplichte elektronische facturering en controlemaatregelen in deze sector.

## 5. CONCLUSIE

Op basis van bovenstaande elementen maakt de Commissie bezwaar tegen het verzoek van Italië.